

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter *Ri* in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** Steuernummer ***BF1StNr1***, vertreten durch die Manhard Einsle Partner Rechtsanwälte, Römerstraße 19, 6900 Bregenz, über die Beschwerden vom 20. Jänner 2021 und vom 11. Juni 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 14. Dezember 2020, vom 11. Mai 2021 und vom 17. Mai 2021 betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2010 bis 2017 und der Umsatzsteuerverfahren 2010 und 2014, ferner betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2017, Umsatzsteuer 2010 und 2013 bis 2017, Anspruchszinsen 2010 bis 2016 sowie Einkommensteuervorauszahlung 2021 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentlich e Revision an den Verwal tungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Aufgrund von Meldungen verschiedener Banken über mehrfache Kapitalabflüsse nach dem Kapitalabfluss-Meldegesezt, BGBl. Nr. 116/2015, an den Bundesminister für Finanzen fand beim Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) eine abgabenrechtliche Prüfung der Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2009 bis 2017 statt.

Im Rahmen dieser Prüfung wurde festgestellt (Tz. 4. des Prüfberichts vom 11. Mai 2021), dass der Bf. zwischen 2010 und 2016 21 Wohnungen mit Gesamtanschaffungskosten in Höhe von 5.010.638,09 Euro gekauft und davon 11 Wohnungen gänzlich mit Eigenmitteln finanziert habe.

2. In der Folge wurden aufgrund staatsanwaltschaftlicher Anordnung umfangreiche Kontenöffnungen bei der ****Bank1**** und der ****Bank2**** durchgeführt. Die Auswertung von 21 Konten bei der ****Bank1**** und 4 Konten bei der ****Bank2**** brachten Konteneingänge im Zeitraum zwischen 2009 und 2017 in Höhe von insgesamt 5.325.673,49 Euro zu Tage. Die Herkunft der Mittel für diese Eingänge konnte nach Ansicht des Prüfers für 4.032.795,86 Euro geklärt, für 1.292.877,63 Euro aber nicht nachgewiesen werden.

Auch die Bankkonten der Ehegattin sowie der beiden Kinder des Bf. wurden geöffnet. Deren Auswertung ergab, dass der Bf. auf das Konto der Ehegattin zwischen 2011 und 2016 Bareinzahlungen in Höhe von 89.000 Euro und auf die Konten der Kinder zwischen 2012 und 2014 Bareinzahlungen in Höhe von 20.000 Euro getätigt hatte. Vom Konto der Gattin wurde im selben Zeitraum ein Betrag von insgesamt 122.000 Euro und von den Konten der Kinder ein Betrag von 20.000 Euro an den Bf. überwiesen. Aufgrund der Tatsache, dass der Bf. über die Konten seiner Frau und seiner Kinder zeichnungsberechtigt war sowie aufgrund der zeitlichen Nähe zwischen Einzahlungen und Überweisungen und der zum Teil identischen Betragshöhen waren die Bareinzahlungen in Höhe von 89.000 Euro bzw. in Höhe von 20.000 Euro nach Ansicht des Prüfers dem Bf. persönlich zuzurechnen.

Schließlich wurde festgestellt, dass auch die Herkunft der Mittel für Bareinzahlungen in Höhe von 89.749,29 Euro im Zusammenhang mit diversen Wohnungskäufen nicht geklärt sei.

3. Die vom Bf. zu den in Frage stehenden Bareinzahlungen gemachten Angaben, wonach diese aus Gewinnen aus Finanzveranlagungen in den 1980er und 1990er Jahren stammten, die er sich Anfang der 2000er-Jahre habe auszahlen lassen und die er seitdem zum Teil in seinem Haus aufbewahrt, zum Teil in einem Banksafe der ****Bank1**** gelagert habe, bis er sie aufgrund der Finanzkrise im Jahr 2008 sowie auch wegen Diebstählen im Umkreis seines Wohnsitzes schrittweise auf Bankkonten der ****Bank1**** und der ****Bank4**** eingezahlt habe, hielt die Betriebsprüfung nicht für glaubwürdig und schätzte die für sie ungeklärten Vermögenszuwächse gemäß § 184 BAO, wie nachstehend dargestellt, den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit des Bf. zu:

2010 – Einkommensteuer

Eigene Bankkonten	183.342,00 €	
Summe 2010		183.342,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug		183.342,00 €

2011 – Einkommensteuer

Eigene Bankkonten	374.850,00 €	
Konto Ehegattin	31.000,00 €	
Summe 2011		405.850,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug		405.850,00 €

2012 – Einkommensteuer

Eigene Konten	118.132,43 €	
Konto Ehegattin	25.000,00 €	
Konto Kinder	19.000,00 €	
Barzahlungen Wohnungen	12.621,71 €	
Summe 2012		174.754,14 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug		174.754,14 €

2013 - Einkommensteuer

Eigene Konten	65.326,95 €	
Konto Kinder	1.000,00 €	
Barzahlungen Wohnungen	17.399,99 €	
Summe 2013		83.726,94 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug		83.726,94 €

2014 - Einkommensteuer

Eigene Konten	187.126,25 €	
Konto Ehegattin	26.000,00 €	

Barzahlungen Wohnungen	7.500,00 €	
Summe 2014		220.626,25 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug		220.626,25 €

2015 – Einkommensteuer

Eigene Konten	24.000,00 €	
Konto Ehegattin	6.000,00 €	
Barzahlungen Wohnungen	16.500,00 €	
Summe 2015		46.500,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug		46.500,00 €

2016 – Einkommensteuer

Eigene Konten	13.000,00 €	
Konto Ehegattin	1.000,00 €	
Barzahlungen Wohnungen	31.727,50 €	
Summe 2016		45.727,50 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug		45.727,50 €

Einkommensteuer – 2017

Eigene Konten	2.000,00 €	
Summe 2017		2.000,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug		2.000,00 €

4. Weitere Feststellungen betrafen Zahlungseingänge vom 31.12.2010 auf dem ****Bank4****-Gehaltskonto des Bf. in Höhe von 30.000 Euro mit dem Vermerk „Provision *****Bf1***** Überweisung“ und vom 11.7.2014, ebenfalls in Höhe von 30.000 Euro mit dem Vermerk „Rückforderung ****AM****“ (Tz. 2 und Tz. 3 des Prüfberichts). Nach Ansicht des Prüfers handelte

es sich bei diesen Beträgen um Minderungen der Kaufpreise für zwei Anlegerwohnungen in der ****Straße****. Umsatzsteuerrechtlich habe diese Kaufpreisminderung eine Vorsteuerberichtigung im Jahr 2014 in Höhe von 5.000 Euro gemäß § 16 UStG 1994 zur Folge, die einkommensteuerrechtliche Konsequenz sei eine Reduzierung der Bemessungsgrundlage für die Abschreibung der beiden Wohnungen in Höhe von je 20.000 Euro in den Jahren 2014 und 2015 und von je 15.000 Euro ab 2016.

5. Unter Tz. 5 des Prüfberichtes traf der Prüfer schließlich die Feststellung, mit Schenkungsvertrag vom 1.12.2008 habe der Vater des Bf. seine Beteiligungen an der Alpinteressentschaft ****AI1**** und an der Alpinteressentschaft ****AI2**** dem Bf. geschenkt, weshalb die daraus resultierenden anteiligen Einkünfte dem Bf. zuzurechnen und die Einkommensteuerbescheide gemäß § 295 BAO entsprechend den Ergebnisfeststellungen des Finanzamtes abzuändern seien.

6. Zur Problematik der Verjährung führte der Prüfer aus, für die Jahre 2011 bis 2017 lägen durchwegs Verlängerungshandlungen im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO vor, sodass eine Bescheiderlassung im Jahr 2021 für diese Jahre noch innerhalb der Verjährungsfrist erfolgen würde. Für das Jahr 2010 seien den Prüferfeststellungen entsprechend abgeänderte Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide in wiederaufgenommenen Verfahren bereits am 9. Dezember 2020 und damit ebenfalls noch innerhalb der verlängerten Verjährungsfrist ergangen. Abgesehen davon komme im Prüfungsfall aber jedenfalls die zehnjährige Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 1 BAO für hinterzogene Abgaben zur Anwendung. Zum einen sei davon auszugehen, dass der Bf. die Vermögenszuwächse gegenüber der Finanzverwaltung bewusst verschwiegen habe. Zudem habe er durch die wissentliche Einwilligung und Zustimmung zur Abwicklung des Wohnungskaufes in ******* mit einem überhöhten Kaufpreis und die Verheimlichung der Rückflüsse in den Jahren 2010 und 2014 gegenüber seinem Steuerberater und dem Finanzamt eine Abgabenverkürzung jedenfalls für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen.

7. Folgende Tatsachen seien bei Erlassung der ersten Bescheide betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2017 und Umsatzsteuer 2013 bis 2017 nicht bekannt gewesen und erst im Zuge der Betriebsprüfung ans Licht gekommen:

- Eine große Anzahl an Bareingängen auf Konten des Bf.
- Die Rückflüsse 2010 und 2014 in Höhe von je 30.000 Euro
- Die Nichtberücksichtigung der Ergebnisse aus den Beteiligungen des Bf. an den beiden Alpinteressentschaften

Es lägen somit neue Tatsachen und Beweismittel vor, die eine Wiederaufnahme der Verfahren rechtfertigten.

8. Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfungen, die es, zum Teil in wiederaufgenommenen Verfahren, in den am 14.12.2020 und am 11.5.2021 erlassenen

Einkommensteuerbescheiden 2010 bis 2017 und Umsatzsteuerbescheiden 2010 und 2013 bis 2017 umsetzte. Zudem erließ es am selben Tag Anspruchszinsenbescheide 2011 bis 2017 und am 17.5.2021 einen Bescheid über die Vorauszahlung an Einkommensteuer 2021.

9. Gegen diese Bescheide erhob der Bf. durch seine rechtsfreundliche Vertretung **Beschwerde**. Gegen die Feststellungen der Betriebsprüfung betreffend die ungeklärten Vermögenszuwächse wandte sie ein, diese habe nur die Bankkonten und Buchhaltungsbelege ausgewertet (Tz 4.1.) und gehe einfach davon aus, dass jede Kontobewegung auf den Konten des Bf., seiner Ehegattin und seiner Kinder, für die keine korrespondierende Bewegung auf einem anderen Konto gefunden worden sei, einkommensteuerlich relevant sei. Die Abgabenbehörde übergehe dabei die Tatsache, dass es gelungen sei, die Herkunft des überwiegenden Teils der vorgehaltenen Einzahlungen, nämlich 4.032.795,00 Euro, nachzuweisen. Lediglich für 1.292.877,63 Euro, also weniger als einem Viertel der Konteneingänge, habe die Mittelherkunft nicht durch Belege nachgewiesen werden können. Es wäre naheliegend gewesen, bei Nachweis des überwiegenden Teils der Mittel auch die restlichen Beträge aus erfolgreichen Finanzanlagen stammend zu beurteilen. Die Auswertung der Konten der Familienangehörigen sei noch viel weniger nachvollziehbar. Ohne entsprechende Anhaltspunkte könne nicht davon ausgegangen werden, dass diese Beträge dem Bf. zugerechnet werden könnten.

10. Die Behörde behaupte unrichtigerweise, der Bf. habe keine einzige Unterlage zu seinen erfolgreichen Veranlagungen vorgelegt und dazu nur unkonkrete und vage Angaben gemacht. Gleichzeitig führe die Behörde jedoch in einer Vermögensaufstellung zum 31.12.2009 der ****Bank1**** ein Wertpapierdepot mit einem Stand von 1.114.445 Euro an. Ferner behaupte die Behörde, der Bf. habe zwischen 1983 und 2001 ca. 500.000 Euro netto verdient und damit die Lebensführung für seine fünfköpfige Familie finanziert und zusätzlich ein Haus gebaut. Damit sei nach Ansicht des Bf. bereits ausreichend nachgewiesen, dass er erfolgreiche Finanzanlagen in den 1980er- und 1990er-Jahren getätigt habe, andernfalls er die Beträge auf dem angeführten Depot nicht erwirtschaften hätte können.

Der Bf. habe aufgrund von Einbruchsdelikten in der Umgebung seines Wohnhauses und aufgrund der Wirtschaftskrise ab dem Jahr 2008 Barvermögen in kleinen Beträgen auf die Bankkonten eingezahlt. Dass er nicht mit großen Beträgen „im Plastiksackerl“ unterwegs habe sein wollen, sei durchaus nachvollziehbar. Die beteiligten Banken hätten in dieser Vorgehensweise keine Verdachtsmomente erkannt, weshalb auch keine Geldwäsche-Verdachtsmeldung erstattet worden sei. Auf diese Umstände gehe die Behörde im angefochtenen Bescheid gar nicht ein.

Auch habe der Bf. entgegen der Behauptung des Finanzamtes nicht nur den Höchststand seiner Anlagen angegeben, sondern darüber hinaus angeführt, dass unter „kurzfristigen“ Anlagen keineswegs solche zu verstehen seien, die innerhalb der Spekulationsfrist wiederverkauft

worden seien, sondern solche mit einer Behaltefrist von bis zu fünf Jahren, sodass keine Spekulationseinkünfte zu erklären gewesen seien.

11. Die Annahme, dass sich der Bf. „gegen den Willen des Arbeitgebers“ Einkünfte verschafft habe, sei zurückzuweisen. Dieser Korruptionsvorwurf beruhe auf einer völlig falschen und lebensfremden Annahme, wie die Geschäfte im Betrieb des Arbeitgebers des Bf. tatsächlich abgewickelt würden. Der Beschwerdeführer selbst habe dafür Sorge getragen, dass bei seinem Arbeitgeber ein System eingeführt worden seien, bei dem eine Lieferung ohne Lieferschein und korrespondierende Rechnung nicht möglich sei. Außerdem könne nicht nachvollzogen werden, wie ein Verkäufer für den Verkauf Vorteile entgegennehmen könne. Lebensnah wäre allenfalls eine Annahme, dass ein Verkäufer selbst Vorteile gewähre, um verkaufen zu können, was sich aber nicht in Einkünften des Verkäufers niederschlagen würde. Letztlich verkenne die Behörde, dass das Tätigkeitsgebiet des Bf. - der Handel mit Beton - in keiner Weise korruptionsanfällig sei.

12. Auf die Angaben des Bf., wonach er Gewinne im Casino gemacht habe, sei die Abgabenbehörde nicht eingegangen. Es könne dem Bf. nicht zur Last gelegt werden, dass diesbezüglich bei den Casinos Österreich keine Unterlagen aufbewahrt worden seien.

13. Der Bf. habe noch einmal die ihm vorliegenden Unterlagen durchsucht und Sparbücher entdeckt, die Abhebungen zwischen 1991 und 2008 in Höhe von insgesamt 1.290.797 Euro belegten und damit die von der Behörde festgestellten „ungeklärten Zuflüsse“ sogar überstiegen. Die sparsame Lebensführung des Bf. erkläre, dass er diese Beträge nicht ausgegeben, sondern bei sich zuhause aufbewahrt und erst im verfahrensgegenständlichen Zeitraum einbezahlt habe.

Im Einzelnen gehe es um folgende Sparbücher und Abhebungen:

- Sparbuch bei ****Bank3****, KtNr. ***K01***, Abhebungen im Zeitraum 1991 bis 1997 in Höhe von ATS 2.116.046,00 bzw. 153.779,00 Euro
- Sparbuch bei der ****Bank1****, KtNr. ***K02****, Abhebungen im Zeitraum 1993 bis 1999 in Höhe von ATS 93.517,00 bzw. 6.779,00 Euro
- Sparbuch bei der ****Bank1****, KtNr. ***K03***, Abhebungen im Zeitraum 1997 bis 1999 in Höhe von ATS 2.540.221,00 bzw. 184.605,00 Euro
- Sparbuch bei der ****Bank1****, KtNr. ***K04****, Abhebungen im Zeitraum 2002 bis 2005 in Höhe von 431.546,00 Euro
- Sparbuch bei der ****Bank1****, KtNr. ***K04****, Abhebungen im Zeitraum 2005 bis 2008 in Höhe von 452.685,00 Euro
- Sparbuch bei der ****Bank4****, KtNr. ***K05**** mit Abhebungen im Zeitraum 1990 bis 1996 in Höhe von ATS 846.050,00 bzw. 61.485 Euro

14. Gegen die Feststellungen betreffend die Bankeingänge in den Jahren 2010 und 2014 in Höhe von je 30.000,00 Euro wandte die rechtsfreundliche Vertretung ein, der Eingang 2010 dürfte tatsächlich eine Kaufpreisminderung betroffen haben, die Berechnung des Finanzamtes sei aber unrichtig. Von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes seien grundsätzlich 30% für den Grund und Boden auszuscheiden, sodass 70% auf das Gebäude entfielen und in dieser Höhe die Bemessungsgrundlage für die AfA bildeten. Beim Eingang 2014 habe es sich tatsächlich um eine steuerlich unbeachtliche Darlehensrückzahlung gehandelt. Für den Fall, dass auch diese Zahlung als Kaufpreisminderung gewertet werde, seien auch in diesem Fall 70% als Bemessungsgrundlage für die AfA des Gebäudes anzusetzen.

15. Aus den Beteiligungen an den *AI* habe der Bf. bis dato keine Einkünfte erhalten.

16. Was die vom Prüfer behaupteten Verlängerungshandlungen betreffend die Verjährung angehe, seien diese nicht en detail und nicht für jede Abgabe dargelegt worden. Es könne daher nicht davon ausgegangen werden, dass in allen Fällen solche Verlängerungshandlungen vorgelegen seien, die die Verjährung der jeweiligen Verfahren verhindert hätten. Zur Behauptung, der Bf. habe die Abgaben hinterzogen, weshalb die zehnjährige Verjährungsfrist zur Anwendung gelange sei zu sagen, dass selbst dann, wenn der Bf. gehalten gewesen wäre, sich über die abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erkundigen, ihm lediglich ein Sorgfaltsverstoß und damit allenfalls der Vorwurf einer fahrlässigen Abgabenverkürzung zur Last gelegt werden könne. Der Bf. habe schlichtweg nicht daran gedacht, dass der „Rückfluss“ steuerliche Auswirkungen haben könne. Über die umsatzsteuerlichen Folgen eines Wohnungskaufs sei er sich überhaupt nicht im Klaren gewesen. Ebenso wenig sei ihm ein Zusammenhang mit der Bemessungsgrundlage für die Abschreibung für Abnutzung bewusst gewesen. Aus seiner Sicht habe es sich um eine Art Darlehen gehandelt, welches an ihn zurückbezahlt worden sei.

Weshalb die Durchführung von Bareinzahlungen eine Verschleierung darstellen soll, wie die Behörde ausführe, sei nicht nachvollziehbar. Der Bf. habe dargelegt, wie es zu diesen Bareinzahlungen gekommen sei. Hinsichtlich einiger Einzahlungen hätten noch Belege aufgefunden werden können, für andere nicht. Es gebe aber keine Pflicht, Belege über so viele Jahre hindurch aufzubewahren. Außerdem seien die Bareinzahlungen mit Einbruchsdelikten in der Umgebung des Wohnhauses und der Wirtschaftskrise 2008 hinreichend begründet worden. Ab dem Jahr 2015 seien die Bareinzahlungen auf einmal (fast) eingestellt worden und habe der Bf. fast alle noch vorhandenen Gelder einbezahlt. Auch mit diesen Argumenten habe sich die Behörde nicht auseinandergesetzt.

17. Schließlich seien auch die Voraussetzungen für die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht gegeben. Im Finanzstrafverfahren hätten Feststellungen mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit zu erfolgen. Die Schätzungsbefugnis nach § 184 BAO gelte für das

Finanzstrafverfahren nicht und könne daher für die Beantwortung der Vorfrage, ob ein Finanzvergehen verwirklicht worden seien oder nicht, auch nicht herangezogen werden.

Die Schätzung lasse zudem den Zeitpunkt des Vermögenszuwachses außer Acht. Die Abgabenbehörde begründe mit keinem Wort, zu welchem Zeitpunkt der jeweilige Abgabentatbestand ihrer Ansicht nach verwirklicht worden sei. Aus dem Zeitpunkt der Einzahlung auf ein Bankkonto könne nämlich nicht geschlossen werden, dass ein allfälliger Abgabentatbestand im Jahr der Einzahlung verwirklicht worden sei. Die Höhe der Einzahlungen belege hinreichend, dass der Bf. Barmittel zu Hause bzw. im Banksafe aufbewahrt habe. Daraus folge, dass die vorgeschriebenen Abgaben der Jahre 2011 bis 2015 verjährt seien.

18. Auch die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2011 bis 2017 lägen nicht vor. Eine Wiederaufnahme sei nur dann zulässig, wenn im aufgenommenen Verfahren eine nicht unerhebliche steuerliche Auswirkung zu erwarten sei. Auch der Grundsatz von Treu und Glauben sei zu beachten. Die oben dargelegte Verjährung, der angeführte Begründungsmangel sowie die Unmöglichkeit, Belege für Zeiträume vorzulegen, für die keine Belegaufbewahrungspflicht bestehe, schlossen eine Wiederaufnahme aus. Eine bloße Vermutung (mit Hinweis auf VwGH 15.12.1983, 82/15/0166) sowie auftauchende Zweifel (mit Hinweis auf VwGH 4.9.1992, 88/13/0244) stellten keine Wiederaufnahmegründe dar. Eine Wiederaufnahme hinsichtlich der Umsatzsteuer 2013 bis 2017 sei hingegen gar nicht verfügt worden.

19. Schließlich wandte sich die Beschwerde auch noch gegen den Bescheid über die Festsetzung von Einkommensvorauszahlungen 2021, und zwar mit der Begründung, es sei noch kein Einkommensteuerbescheid 2018 ergangen. Die Behörde sei nicht berechtigt gewesen, die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen auf den Einkommensteuerbescheid 2017 zu stützen.

20. Abschließend stellte der Bf. den Antrag, das Bundesfinanzgericht möge nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung die angefochtenen Bescheide aufheben. Zudem seien folgende **Zeugen** zu vernehmen:

- ****Z1****, ****Z1-Adr****, zum Beweis dafür, dass der Bf. durch Anlagegeschäfte Erträge erzielt und vor dem gegenständlichen Prüfungszeitraum über Barbeträge verfügt habe;

- ****Z2****, p.A. ****Bank1****, ****Bank1-Adr****, zum Beweis dafür, dass der Bf. über erhebliche finanzielle Mittel verfügt habe, die teilweise bei der ****Bank1**** angelegt worden seien, sowie zum Beweis dafür, dass Übertragungen vom Sparbuch auf die Konten jeweils als „Bareinzahlung“ bezeichnet worden seien;

- ****Z3****, ****Z3-Adr****, zum Beweis dafür, dass der Bf. Barbeträge in einem Banksafe bei der ****Bank1**** aufbewahrt habe;

- ****Z4-Adr****, p.A. ****Bank1****, ****Bank1-Adr1****, zum Beweis dafür, dass aufgrund der Feststellungen der Compliance-Abteilung sämtliche Bareinzahlungen des Bf. unbedenklich gewesen seien;
- ****Z5****, ****Z5-Adr.****, ehemalige Bankangestellte der ****Bank5****, Filiale Bürs, zum Beweis dafür, dass der Bf. bereits in den 1980er-Jahren über erhebliche Einlagen verfügt habe;
- ****Z6****, ****Z6-Adr****, zum Beweis dafür, dass der Bf. bereits in den 1980er und 1990er Jahren aufgrund seiner Bankgeschäfte und Bankeinlagen und seiner sparsamen Lebensweise sehr vermögend gewesen sei;
- Die zum Zeitpunkt der Tätigkeit des Bf. größten Kunden bzw. deren Ansprechpartner gemäß beigeschlossener Liste zum Beweis dafür, dass die Unterstellung, der Bf. habe Zahlungen gegen den Willen des Arbeitgebers angenommen, unrichtig sei.

21. Das Finanzamt kam dem Antrag des Bf. auf direkte Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht nicht nach und erließ am 9.9.2021 eine **Beschwerdevorentscheidung**, mit der es die Beschwerde als unbegründet abwies. Zum Beschwerdevorbringen betreffend die ungeklärten Vermögenszuwächse führte es aus, die nicht nachgewiesenen Vermögenszuwächse seien von der Betriebsprüfung nach der Rechtsprechung des VwGH den bisher erklärten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugerechnet worden. Eine gewerbliche Tätigkeit sei nicht unterstellt worden. Die beantragten Zeugen seien in Absprache mit der rechtlichen Vertretung des Bf. nicht einvernommen worden. In der Schlussbesprechung am 9. Dezember 2020 sei vereinbart worden, dass die rechtliche Vertretung entsprechende Stellungnahmen dieser Zeugen einholen und diese der Abgabenbehörde übermitteln werde. Das sei von der rechtlichen Vertretung auch so durchgeführt und die Stellungnahmen seien von der Betriebsprüfung im Prüfbericht auch gewürdigt worden. Nur weil die Betriebsprüfung andere Schlüsse aus den Stellungnahmen gezogen habe als die rechtliche Vertretung, liege noch kein Verfahrensmangel vor. Die Zeugeneinvernahmen seien von der Betriebsprüfung deshalb nicht durchgeführt worden, weil die beantragten Beweisthemen die Jahre vor dem Prüfungszeitraum betroffen hätten und die Zeugen, allesamt Bankmitarbeiter, für die Jahre vor dem Prüfungszeitraum dem Bankgeheimnis unterlegen seien.

22. Bei der Auswertung der gerichtlich geöffneten Bankkonten durch die Betriebsprüfung sei jede einzelne Einzahlung nachvollzogen und geprüft worden. Für 4.032.795,00 Euro habe die Herkunft der Mittel aus Gehaltszahlungen, Wertpapieren, Krediten, Übertragungen, Umbuchungen, Vorsteuererstattungen, Goldverkäufen etc. nachvollzogen werden können, für 1.292.877,63 Euro sei dies nicht gelungen. Für die Beantwortung der Frage, ob Vermögenszuwächse nachgewiesen werden könnten oder nicht, gebe es keine „Überwiegensregel“. Für die Bareinzahlungen auf das Konto der Ehepartnerin lägen in Form von Einzahlungsbestätigungen eindeutige Beweise dafür vor, dass sie vom Bf. persönlich

vorgenommen worden seien. Eine Aufnahme von Barzahlungen für Wohnungseinrichtung in die Buchhaltung des Bf. sei kein Nachweis der Mittelherkunft.

23. Das Finanzamt zweifle nicht daran, dass Finanzveranlagungen durchgeführt worden seien, daher sei die Vermögensaufstellung der ****Bank1**** per 31.12.2009 auch als Nachweis für die Mittelherkunft anerkannt worden. Das mache die Angaben des Bf. zu den 3 Millionen Euro an Barmitteln aber nicht glaubwürdig. Es mache keinen Sinn und widerspreche jeder Lebenserfahrung, dass ein nach eigenen Angaben so erfolgreicher Investor wie der Bf. 3 Millionen Euro viele Jahre lang ohne Verzinsung in bar zuhause oder im Bankschließfach aufbewahre. Mit den vorgelegten Wertpapierdepotauszügen ab 2007 lasse sich keine Verbindung zu den Finanzveranlagungen in den 1980er Jahren bis Anfang der 2000er Jahre herstellen. Das Finanzamt gehe davon aus, dass in den Wertpapierinvestments bei der ****Bank1**** (z.B. Vermögensaufstellung per 31.12.2009) alle Finanzveranlagungen aus der Vergangenheit enthalten seien. Es sei wahrscheinlicher, dass die festgestellten ungeklärten Bareinzahlungen aus einer laufenden Einkunftsquelle im Prüfzeitraum stammten als aus jahrzehntealten Veranlagungen. Gerade das ungewöhnliche und äußerst unwahrscheinliche Vorbringen des Bf. verlange nach einem Nachweis durch den Steuerpflichtigen. Auch die vorgelegten Sparbücher erbächten keinen Nachweis der Herkunft des in Streit stehenden Vermögens, lasse sich doch mit den Abhebungen von den Sparbüchern keine Verbindung zu den späteren Einzahlungen auf die Bankkonten herstellen. Über die angeblichen Casinogewinne habe der Bf. lediglich Unterlagen vorgelegt, aus denen ersichtlich sei, dass er im Casino von 2013 bis 2017 insgesamt 600,00 Euro verloren habe. Daraus könnten aber keine hohen Casinogewinne in der Vergangenheit abgeleitet werden.

24. Zum Beschwerdepunkt „Bemessungsgrundlage für die AfA“ bemerkte es, die Aufteilung von Grund und Boden sowie Gebäude im Verhältnis 40:60 gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG gelte erst ab dem Jahr 2016, für den Beschwerdepunkt „Beteiligungen“ verwies es auf die rechtskräftigen Feststellungsverfahren Alpe ****AI1**** und Alpe ****AI2****.

25. Zum Beschwerdepunkt der Verjährung stellte das Finanzamt für jede Abgabenart und jedes Jahr die Verlängerungshandlungen dar mit dem Ergebnis, dass in keinem Fall eine Verjährung eingetreten sei.

26. Die Verfügung der Wiederaufnahme habe sich auf neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel wie z.B. den überhöhten Kaufpreis oder die ungeklärten Bareinzahlungen gestützt, auch die massiven steuerlichen Auswirkungen der getroffenen Feststellungen seien im BP-Bericht dargestellt worden. Die Wiederaufnahme der Umsatzsteuer 2014 sei sehr wohl verfügt worden, bei den übrigen Umsatzsteuerbescheiden seien endgültige Bescheide erlassen worden.

27. Die Einkommensteuervorauszahlung 2021 sei auf der Basis des Einkommensteuerbescheides 2019 angepasst worden.

28. Mit Schriftsatz vom 12.10.2021 stellte der Bf. durch seine rechtsfreundliche Vertretung den Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**) und wiederholte die bereits in der Beschwerde gestellten Anträge.

Gegen die Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung brachte sie vor, der Bf. habe so gut wie möglich an der Beibringung von Unterlagen und an der Plausibilisierung der Einzahlungen mitgewirkt. Der Bf. habe durchgängig dieselben Angaben zu seinen Finanzgeschäften gemacht und auch die Höhe der Beträge angegeben. Wenn das Finanzamt die nunmehr aufgefundenen und mit der Beschwerde vorgelegten Unterlagen mit der Behauptung ignoriere, es bestehe keine Verbindung zu den Finanzveranlagungen, zeige es eine mangelnde Bereitschaft, sich objektiv mit den vom Beschwerdeführer beigebrachten Unterlagen auseinanderzusetzen. Der Bf. habe immer betont, Anlagegeschäfte bei mehreren Banken getätigt zu haben. Die Schlussfolgerung des Finanzamtes, das Depot bei der ****Bank1**** sei das einzige Depot, sei daher unrichtig. Die Behörde erläutere auch nicht, welche Nachweise etwa für Barmittel, die zuhause oder im Safe aufbewahrt werden, beigebracht werden könnten. Der Bf. habe mehrfach erklärt, dass er unter „kurzfristigen“ Anlagen solche mit einem Anlagehorizont von bis zu fünf Jahren verstehe. Dies decke sich auch mit dem bankenüblichen Jargon. Der Bf. habe auch versucht, Informationen des Casinos zu erhalten. Dort würden Aufzeichnungen jedoch erst in neuerer Zeit geführt. Eine „Legitimierung“ der Sparbücher sei zum damaligen Zeitpunkt weder erforderlich noch üblich gewesen, dennoch sei der Name des Bf. angeführt. Wie eine direkte Verbindung zwischen Barbehebungen und Bareinzahlungen erfolgen solle, verschweige die Behörde. Auch die Umbuchungen von Geldern würden erkennen lassen, dass Vermögenswerte vorhanden gewesen seien.

Die Wiederaufnahme sei unzulässig, weil den Bf. keine Belegaufbewahrungspflicht getroffen habe. Er habe auch nicht gewusst, dass Unterlagen noch zu Beweis Zwecken bedeutsam sein könnten.

Schließlich sei auch die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlung 2021 rechtswidrig, weil noch keine Veranlagungen 2018 und 2019 durchgeführt worden und demgemäß auch keine Anpassung der Einkommensteuervorauszahlung 2021 erfolgt sei.

29. Am 19.1.2022 legte das Finanzamt die Beschwerde samt den bezug habenden Akten dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

30. Unter den vorgelegten Aktenteilen befand sich auch eine Stellungnahme des Prüfers zum Vorlageantrag vom 17.1.2022. Zusammengefasst brachte er darin vor, die Finanzverwaltung habe sich nicht geweigert, die Zeugen einzuvernehmen, vielmehr sei in der Schlussbesprechung am 9.12.2020 angeboten worden, die beantragten Zeugen durch die Steuerfahndung einvernehmen zu lassen. Auch aufgrund der damaligen COVID-19-Situation sei schließlich zwischen allen Verfahrensparteien vereinbart worden, dass der Bf. bzw. seine rechtsfreundliche Vertretung schriftliche Stellungnahmen von den Zeugen einhole und diese

der Abgabenbehörde übermittle, was auch geschehen sei. Es sei zwar richtig, dass es keine Belegaufbewahrungspflicht für Zeiträume vor dem Prüfungszeitraum gebe, durch das außergewöhnliche Vorbringen von vorhandenen 3 Millionen Euro an Barmitteln ab dem Jahr 2000/2001 habe den Bf. eine Beweismittelvorsorgepflicht getroffen. Auch bestehe eine erhöhte Mitwirkungspflicht immer dann, wenn es sich um einen der persönlichen Sphäre der Partei zugehörigen Umstand handle, von dem sich die Behörde nicht von Amts wegen Kenntnis verschaffen könne. Bei nicht nachgewiesenen Bareinzahlungen in Höhe von 1.292.877,63 Euro, bedürfe es sehr wohl eines Mittelnachweises durch geeignete Unterlagen. Zudem seien bisher Nachweise über „plausible“ Veranlagungsgeschäfte, die über die bereits anerkannten Wertpapierdepots bei der ****Bank1**** hinausgingen, nicht vorgelegt worden. Im Rahmen der Bescheidbeschwerde seien zwar noch 6 Sparbücher aus den 1990er und 2000er Jahren vorgelegt worden. Die Guthabenstände dieser Sparbücher erreichten die behaupteten 3 Millionen Euro an Barmitteln aber nicht einmal ansatzweise. Zu Finanzveranlagungen bei anderen Banken seien weder Unterlagen vorgelegt noch detaillierte Angaben bekannt gegeben worden. Der Bf. selbst habe laut Niederschrift vom 6.2.2019 ausgesagt: *„Ich habe in den 80er- und 90er-Jahren mitunter durch kurzfristige Spekulation hohe Gewinne erwirtschaftet, die Verluste waren gering.“* Das Wort „kurzfristig“ in Verbindung mit dem Wort „Spekulation“ spreche gegen einen beabsichtigten Veranlagungshorizont von 5 Jahren.

31. Am 6.12.2019 wurde die finanzstrafrechtliche Ausweitung der Prüfung wegen des Verdachtes auf Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG verfügt. Am 2.9.2022 erhob die Staatsanwaltschaft Feldkirch Anklage wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung, gegen die der Bf. am 20.9.2022 Einspruch erhob. Mit Beschluss des Oberlandesgerichtes Innsbruck vom 16.11.2022 wurde dem Einspruch insoweit Folge geleistet, als die Anklageschrift gemäß § 215 Abs. 2 StPO zurückgewiesen wurde. Am 12.12.2023 stellte die Staatsanwaltschaft Feldkirch das Ermittlungsverfahren gegen den Bf. ein. Laut Mitteilung der Staatsanwaltschaft vom 17.6.2024 erfolgte die Einstellung deshalb, weil die in Frage stehenden Vermögenszuwächse nicht aufgeklärt werden konnten und wohl auch nicht aufklärbar seien.

32. Am 3.12.2014 fand vor dem Bundesfinanzgericht die mündliche Beschwerdeverhandlung statt, in der die Parteien im Wesentlichen ihre bereits in verschiedenen Schriftsätzen, Berichten und Bescheiden vorgebrachten Argumente wiederholten. Zum bisher vorliegenden Sachverhalt ergänzend brachte der Bf. vor, er habe in den 1980er und 1990er Jahren regelmäßig Teile seines von der ****X**** GmbH bezogenen Gehalts in verschiedenster Form bei unterschiedlichen Banken – ****Bank4****, ****Bank1****, ****Bank6****, ****Bank5****, ****Bank3**** – angelegt. Er habe sehr sparsam gelebt und alle überschüssigen Geldmittel in Finanzanlagen investiert. Er habe wie seine Eltern und Großeltern die Anlagen immer gestreut, und daher auch immer eine Barreserve zuhause aufbewahrt. Schließlich könnten auch Banken in Konkurs gehen und dann sei alles bis auf 100.000 Euro verloren. Die von ihm angegebenen 3 Millionen Euro seien nur der Höchststand gewesen, natürlich habe er nicht immer so viel Geld zuhause aufbewahrt. 2008 sei die Wirtschaftskrise ausgebrochen und just zu diesem Zeitpunkt sei es zu

massiven Einbrüchen in seiner Nachbarschaft gekommen. In einem Haus habe man kiloweise Gold gestohlen. Aus diesem Grund habe er sein Geld in Sicherheit bringen wollen.

In der Wirtschaftskrise habe er (= der Bf.) Probleme mit dem Betongeschäft bekommen, die Absätze seien gesunken. Ein Mitarbeiter eines Kunden habe gewisse Forderungen für sich gestellt, ansonsten dieser keinen Beton mehr von der ****X**** GmbH nehmen wolle. Er habe ihm gesagt, er mache so etwas nicht. Daraufhin habe er den Chef des Unternehmens mit dieser Sache konfrontiert, der habe aber keine Probleme mit seinen Mitarbeitern haben wollen. So sei dieser auf die Lösung verfallen, ihm zwei Wohnungen anzubieten. Kaufe er diese, werde weiterhin Beton von der ****X**** GmbH bezogen. So sei er nach und nach ins Immobiliengeschäft eingestiegen und habe sukzessive die Depots geleert.

Für das weitere Vorbringen der Parteien wird auf die Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Verhandlung verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Allgemeines:

1. Der Bf. ist verheiratet mit ****Gattin**** und hat drei Kinder, ***S*** Jg. 1991, ***I***, Jg. 1994 und ***T***, Jg. 1996.
2. In den Streitjahren bis 30.6.2017 bezog er Einkünfte aus unselbständiger Arbeit als Angestellter aus einer Beschäftigung bei der ****X**** GmbH. Dort war er bis 1997 als Disponent, danach im Verkauf tätig, wo er zuerst für den Verkauf Kies und seit 2009 für den Verkauf von Beton zuständig war. Diese Tätigkeit beendete er 2016, erhielt aber bis Ende Juni 2017 eine freiwillige Weiterzahlung und eine Abfertigung. Ferner erzielte er Einkünfte aus der Vermietung mehrerer Eigentumswohnungen sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus Beteiligungen in Höhe von 4,36% an den Alpinteressentschaften ****AI1**** und ****AI2****.

Vermögenszuwächse: Bankeingänge und Barzahlungen:

3. Eine Einschau in die aufgrund einer Anordnung der Staatsanwaltschaft Feldkirch geöffneten 21 Konten bei der ****Bank1**** und in 4 Konten bei der ****Bank4**** durch die Betriebsprüfung ergab Vermögenszuwächse durch 522 Konteneingänge zwischen 2009 und 2017 in Höhe von insgesamt 5.325.673,49 Euro.
4. Für Beträge mit einem Gesamtbetrag in Höhe von 4.032.795,86 Euro bei 204 Konteneingängen konnte ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Mittelherkunft festgestellt werden: die Eingänge, teilweise in Beträgen von über 100.000 Euro, stammten von anderen

Konten wie dem Privatkonto bei der ****Bank1****, den Wertpapier-Verrechnungskonten, den Gehaltskonten oder den Mietkonten.

5. Für die übrigen 318 Eingänge mit einem Gesamtbetrag zwischen 2009 und 2017 in Höhe von 1.292.877,63 Euro konnte ein derartiger Zusammenhang nicht festgestellt werden. Auf die einzelnen Jahre verteilt handelte es sich um folgende Eingänge und Beträge:

2009: 46 Eingänge mit 183.342 Euro; 2010: 77 Eingänge mit 325.100 Euro;
 2011: 81 Eingänge mit 374.850 Euro; 2012: 45 Eingänge mit 118.132,43 Euro;
 2013: 23 Eingänge mit 65.326,95 Euro; 2014: 36 Eingänge mit 187.126,15 Euro;
 2015: 7 Eingänge mit 24.000 Euro; 2016: 2 Eingänge mit 13.000 Euro und
 2017: 1 Eingang mit 2.000 Euro.

Diese Eingänge betrafen regelmäßige Bareinzahlungen in kleineren Beträgen zwischen 1.000,00 Euro und nicht mehr als 14.000,00 Euro, die manchmal auch am selben Tag (z.B.

4.1.2011: Eingang 9.100 Euro, Kontobezeichnung: ***Bank1*-Sparbuch Nr. *K04****;

4.1.2011: Eingang 8.900 Euro, Sparbuch Nr. ***K04**** oder

15.7.2011: Eingang 4.000 Euro, Gehaltskonto;

15.7.2011: Eingang 4.000 Euro, Sparbuch Nr. ***K04****),

überwiegend aber in nahezu regelmäßigen kurzen Tagesabständen erfolgt sind. Einzahlungen unter 1.000 Euro sind dabei nicht berücksichtigt.

6. Auf das Konto seiner Ehefrau bei der ****Bank2****, KtNr. ***K06****, tätigte der Bf.

Bareinzahlungen in kleineren Beträgen zwischen 1.000 Euro und 5.000 Euro, die sich zu folgenden Jahresbeträgen aufsummierten: 2011: 31.000 Euro, 2012: 25.000 Euro; 2013: 26.000 Euro; 2015: 6.000 Euro; 2016: 1.000 Euro. Der Bf. war für dieses Konto zeichnungsberechtigt.

Von diesem Konto erfolgten Überweisungen auf Konten des Bf bei der ****Bank1**** und der ****Bank2****, und zwar in folgenden, für die einzelnen Jahre aufsummierten Beträgen: 2011: 37.000 Euro; 2012: 43.000 Euro; 2014: 30.000 Euro; 2015: 12.000 Euro.

7. Ferner erfolgten Bareinzahlungen auf Konten des Sohnes ***T*** bei der ****Bank1**** (KtNr. ***K07****) und der ****Bank2**** (***K08****) im Jahr 2012 in Höhe von 2.000 Euro und der Tochter ***S*** bei der ****Bank2**** (***K09****) in Höhe von 17.000 Euro im Jahr 2012 und in Höhe von 1.000 Euro im Jahr 2013.

Von diesen Konten wurden im Jahr 2012 6.000 Euro auf das Konto des Bf. bei der ****Bank2**** und in Höhe von 13.000 auf ein Konto bei der ****Bank1**** und im Jahr 2014 weitere 1.000 Euro auf das Konto bei der ****Bank1**** überwiesen.

8. Schließlich wurden Barzahlungen für die Anschaffung von Küchen, Errichtung von Kaufverträgen und Grundbucheintragungen im Zusammenhang mit den Wohnungskäufen festgestellt, und zwar von 12.621,71 Euro im Jahr 2012, von 17.499,99 Euro im Jahr 2013, von

7.500 Euro im Jahr 2014, von 16.500 Euro im Jahr 2015 und von 31.727,50 Euro im Jahr 2016, insgesamt daher von 85.749,20 Euro.

Rückflüsse auf Konten des Bf.:

9. Am 31.12.2010 erfolgten ein Zahlungseingang auf dem ****Bank4****-Gehaltskonto des Bf. in Höhe von 30.000 Euro mit dem Vermerk „Provision *****Bf1***** Überweisung“ und am 11.7.2014 ein weiterer Zahlungseingang in Höhe von 30.000,00 Euro mit dem Vermerk „Rückforderung ****AM****“.

Beteiligungen:

10. Mit Schenkungsvertrag vom 1.12.2008 übertrug der Vater des Bf. die Liegenschaften GStNr. ***G1***, ***G2*** und ***G3***, EZ ***E1****, GB ***GB1*** Raggal sowie 16/367 Anteile an den Liegenschaften EZ ***E4***, GB ***GB1*** Raggal. Letztere Liegenschaften waren zu den Alpininteressenschaften ****AI1**** und ****AI2**** zusammengeschlossen, deren gemeinschaftliche Einkünfte in Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO unter den Steuernummern ****AI1-StNr.**** und ****AI2-StNr.**** festgestellt und anteilig den Miteigentümern zugeteilt wurden. Am 10.12.2020 betreffend das Jahr 2010 und am 10.3.2021 betreffend die Jahre 2011 bis 2017 ergingen Feststellungsbescheide, mit denen die anteiligen Einkünfte aufgrund des durch den Schenkungsvertrag erworbenen Miteigentums dem Bf. zugeteilt wurden.

2. Beweiswürdigung

1. Die Sachverhaltsfeststellungen beruhen auf den Feststellungen der Betriebsprüfung, insbesondere den Kontenauswertungen sowie dem Schenkungsvertrag vom 1.12.2008.
2. Für die Beantwortung der Frage nach den geklärten oder ungeklärten Vermögenszuwächsen siehe die diesbezüglichen Ausführungen unter 3.1. im Begründungsteil.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I

Einkommensteuer 2010 bis 2017:

Ungeklärte Vermögenszuwächse – Hinzuschätzung zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

1. In Streit steht die Herkunft der Mittel für die zwischen 2010 und 2017 getätigten Einzahlungen in Höhe von insgesamt 1.292.877,63 Euro auf Konten bei der ****Bank1**** und der ****Bank2****, ferner die Herkunft der Mittel für Bareinzahlungen auf die Konten seiner Ehegattin

in Höhe von 89.000 Euro und seiner Kinder in Höhe von 20.000 Euro sowie für Barzahlungen im Zusammenhang mit den Wohnungskäufen in Höhe von 85.749,20 Euro.

2. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dann, wenn in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt wird, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt; das Vorliegen eines unaufgeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem ungeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat (vgl. VwGH 22.2.2000, 95/14/0077; VwGH 28.2.2012, 2008/15/0005).

Ob ein Vermögenszuwachs als aufgeklärt oder als nicht aufgeklärt geblieben anzusehen ist, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage (vgl. VwGH 28.2.2012, 2008/15/0005).

3. Zur Erklärung der Herkunft der in Streit stehenden Mittel hat der Bf. angegeben, diese stammten aus Finanzveranlagungen in den 1980er und 1990er Jahren. 1978 habe er damit begonnen, Geld aus seinem Einkommen anzulegen, anfangs unter Mithilfe seines „Firmpaten“ **Z1**, damals Kundenbetreuer bei der **Bank1**, später dann habe er selbst über die Veranlagungen in Wertpapiere und Sparbücher, Aktien und Anleihen entschieden. Diese Veranlagungen seien eine Art Hobby für ihn gewesen. Ende der 1990er bis Anfang der 2000er Jahre habe er die Veranlagungen aufgelöst und das Geld zum Teil wieder angelegt, zum Teil aber zu Hause und in einem Schließfach der **Bank1** aufbewahrt. Der so aufbewahrte Bargeldbestand habe 2007 und 2008 etwa 3.000.000 Euro betragen. Aufgrund der Finanzwirtschaftskrise 2008 und weil es im Umkreis seiner Wohnung zu Einbruchdiebstählen gekommen sei, habe er das Geld nach und nach auf die Bankkonten einbezahlt (vgl. dazu die niederschriftlich festgehaltenen Aussagen des Bf. als Auskunftsperson vor dem Finanzamt am 2.9.2019 und in der Schlussbesprechung am 9.12.2020 sowie die Ausführungen in der Beschwerde und in der mündlichen Verhandlung).

4. Diese Erklärungen vermögen das Bundesfinanzgericht nicht zu überzeugen. Zunächst ist dazu zu sagen, dass vom Bf. weder über die behauptete Anlage von Vermögen in den 1980er und 1990er Jahren in Aktien, Anleihen und Investmentfonds noch über die Auflösung und Veräußerung dieser Wertpapiere Unterlagen vorgelegt wurden. Bei den Akten liegen lediglich zwei Kopien von in der mündlichen Verhandlung von der Abgabenbehörde vorgelegten Abrechnungen der **Bank1** über Aktienankäufe und –verkäufe, die im Rahmen von Ermittlungen im Finanzstrafverfahren hervorgekommen waren. Danach wurden über das Nummernkonto bei der **Bank1** Nr. *K10* am 18.8.2000 210 Stück Aktien Philipp Morris Cos. Inc. um 7.334,53 Euro gekauft und am 8.1.2001 um 8.822,10 Euro wieder verkauft. Diese Unterlagen sprechen im Übrigen auch gegen die Angaben des Bf., wonach die Aktienverkäufe

regelmäßig außerhalb der Spekulationsfrist für Wertpapiere gemäß § 30 Abs. 1 Z 1 lit b EStG 1988 getätigt worden und daher nicht steuerpflichtig gewesen seien.

Wie weiter unten ausführlicher dargelegt werden wird, ist das Vorbringen des Bf., er habe sich das in Wertpapiere veranlagte Geld auszahlen lassen und in der Folge privat aufbewahrt, zumindest ungewöhnlich. Werden ungewöhnliche Verhältnisse behauptet, trifft den Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht, die auch eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht umfasst (vgl. *Ritz*, BAO⁷, § 115 Tz 11 und 12). Traf ihn eine erhöhte Mitwirkungspflicht, war es aber seine Aufgabe, Unterlagen, die dieses Vorbringen belegen hätten können, aufzubewahren oder sich bei der Bank zu beschaffen und nicht einfach zu entsorgen. So aber kann diese Behauptung des Bf. nicht verifiziert und damit auch nicht zu seinen Gunsten gewürdigt werden.

5. Der Bf. konnte auch keine exakten Angaben dazu machen, wieviel Geld er nun tatsächlich zuhause oder in einem Banksafe aufbewahrt haben will. Erst in der Schlussbesprechung hat er angegeben, in den Jahren 2007/2008 3 Millionen Euro an Bargeld teilweise zuhause und teilweise in einem Banksafe verwahrt zu haben, ohne aber nähere Angaben über die Aufteilung dieses Betrages gemacht zu haben. Abgesehen davon aber widerspricht es jeglicher Lebenserfahrung, dass eine Person wie der Bf., die beträchtliche Gewinne durch geschickte Finanzveranlagungen erzielt haben will und auch tatsächlich erzielt hat, ohne Not Geldbeträge von bis zu 3 Millionen Euro über Jahre und Jahrzehnte hinweg zuhause oder in einem Banksafe aufbewahrt und so nicht nur einen Entgang an Zinsen, sondern inflationsbedingt auch einen realen Wertverlust hingenommen haben will. Die vom Bf. dazu in der mündlichen Verhandlung abgegebene Erklärung, er habe wie seine Vorbilder – seine Eltern und seine Großeltern – immer eine „Barreserve“ für etwaige Krisenzeiten zuhause haben wollen, ist wenig überzeugend, ist doch die Bezeichnung „Barreserve“ angesichts einer Summe von bis zu 3 Millionen Euro eine gewagte Untertreibung. Von einer Barreserve kann vielleicht noch bei einem zwei- bis dreifachen Netto-Monatsgehalt – das wären im Falle des Bf. im Streitzeitraum zwischen 20.000 Euro und 25.000 Euro gewesen – gesprochen werden, aber nicht bei Beträgen in Millionenhöhe.

Wenig verständlich ist auch die Begründung, der Bf. habe sich aufgrund der Finanzkrise 2008 dazu entschlossen, das privat aufbewahrte Bargeld auf die Bank und damit in Sicherheit zu bringen, war doch gerade der mit der Finanzkrise drohende Zusammenbruch des Finanz- und Bankensystems ein Grund dafür, dem Sicherheitsversprechen der Banken zu misstrauen. Unplausibel ist auch die Aussage, der Bf. habe dieses Geld zwischen 2009 bis 2017 aus *Sicherheitsgründen* unter 318 einzelnen Einzahlungen in relativ kleinen Beträgen auf die Bank gebracht. Denn wenn, wie erwiesen, der Bf. z.B. in dem im Beschwerdefall nicht relevanten Jahr 2009 in 46 Schritten 183.342,00 Euro und im Jahr 2010 in 77 Schritten 325.100,00 Euro auf eigene Konten einbezahlt hat und dieses Geld, wie er angibt, aus den privat aufbewahrten 3 Millionen Euro stammt, hätte er Ende 2010 noch immer 2.500.000 Euro, oder, wenn man „nur“

von den in Streit stehenden, zwischen 2009 und 2017 tatsächlich einbezahlten 1.487.626 Euro ausgeht, zumindest 979.000 Euro (so hoch waren die in Streit stehenden Bankeingänge in den Jahren 2011 bis 2017) ungesichert zu Hause aufbewahrt gehabt. Wären tatsächlich Sicherheitserwägungen ausschlaggebend für die Transferierung des Geldes vom privaten Bereich in den gesicherten Bankbereich gewesen, wäre doch viel eher zu erwarten gewesen, dass er dieses Geld nicht in vielen kleinen Schritten über Jahre hinweg, sondern sofort und in Einem in Sicherheit gebracht hätte. Für den Geldtransport wären gewiss auch andere Möglichkeiten als die Mitnahme in Plastiksackern zur Verfügung gestanden.

Der Einwand, die beteiligten Banken hätten in der dargestellten Vorgehensweise keine Verdachtsmomente erkannt und daher auch keine Geldwäsche-Verdachtsmeldung abgegeben, macht zum einen die Erklärungen des Bf. zur Mittelherkunft nicht glaubhaft und ist zum anderen verfehlt, weil das Finanzmarkt-Geldwäschegesetz erst mit 1.1.2017 in Kraft getreten ist und die Banken die Sorgfaltsverpflichtung nach §§ 5 und 6 leg. cit. auch erst ab Transaktionen von mindestens 15.000 Euro trifft, die in Rede stehenden Einzahlungen aber regelmäßig unter 15.000 Euro lagen.

6. Auch das Vorbringen, der Bf. habe über Vermögen in Form von Wertpapieren und Sparbüchern verfügt, vermag keinen Nachweis über die Herkunft der in Rede stehenden Einzahlungen zu erbringen.

7. Die zum Beweis dafür vorgelegte Vermögensübersicht der ****Bank1**** zum 31.12.2009 mit einem ausgewiesenen Vermögensstand von 1.448.981 Euro taugt schon deshalb nicht als Nachweis für die Herkunft der Mittel für die Bareinzahlungen, weil der mit Abstand größte Bestandteil dieses Vermögens, das Wertpapierdepot Nr. ***K11**** mit einem Stand von 1.114.445 Euro, als Sicherheit für die Bankkredite im Streitzeitraum 2010 bis 2017 diente und verpfändet war. Dementsprechend weist die Vermögensübersicht zum 24.1.2011 für dieses Depot nach wie vor einen Stand in Höhe von 1.132.335 Euro auf. Soweit aber von diesem Vermögen tatsächlich Mittel für die Wohnungskäufe abgeflossen sind, wurden diese Abflüsse von der Betriebsprüfung auch berücksichtigt. So wurden etwa die Depots Nr. ***K12**** mit einem Stand per 24.1.2011 in Höhe von 271.421,94 Euro und Nr. ***K12**** mit einem Vermögensstand in Höhe von 64.484,46 Euro per 11.2.2011 aufgelöst und die Beträge auf das Sparbuch Nr. ***K04**** eingezahlt. Diese Eingänge finden sich unter den vom Finanzamt anerkannten Eingängen wieder. Ein Zusammenhang zwischen dieser Vermögensübersicht und den in Streit stehenden Bareinzahlungen lässt sich daher nicht herstellen.

8. Dasselbe gilt für die im Beschwerdeverfahren vorgelegten Sparbücher. Diese belegen zwar Abhebungen zwischen 1991 und 2008 in Höhe von insgesamt 1.290.797,00 Euro, diesen Abhebungen stehen aber auch Einzahlungen in nahezu derselben Höhe gegenüber. Die Sparbücher ****Bank1**** Nr. ***K02**** (Abhebungen: ATS 93.517 bzw. 6.769 Euro) und ****Bank4**** Nr. ***K05**** (Abhebungen: ATS 846.050 bzw. 61.485 Euro) beginnen mit einem Stand von Null

und enden mit einem solchen. Das Sparbuch ****Bank3**** Nr. ***K01*** (Abhebungen: ATS 2.116.046 bzw. 153.779 Euro) beginnt mit einem Stand von Null und endet mit einem Stand in Höhe von 505.206,23 ATS (36.714,77 Euro), die Sparbücher bei der ****Bank1**** Nr. ***SP01**** (Abhebungen: ATS 2.540.221 bzw. 184.605 Euro) und Nr. ***SP02**** (Abhebungen 431.546 Euro und 452.685 Euro) weisen am Beginn geringe Überträge (ATS 103.402,44 bzw. 36.714,77 Euro im Falle des Sparbuches Nr. ***SP01**** und 64.368,17 Euro im Falle des Sparbuches Nr. ***K04****) und nur im Falle des Sparbuches Nr. ***K04**** einen Endstand in Höhe von 16.001,39 Euro auf. Auch unter Berücksichtigung der Überträge und der Endstände sowie der Zinsgewinne ergeben sich somit Einzahlungen, die nicht wesentlich unter den Abhebungen lagen.

Konkret lässt sich das beispielweise am ***Bank1*-Sparbuch** Nr. ***K04**** veranschaulichen: Hier gibt es etwa Bareinzahlungen am 8.7.2005 in Höhe von 8.000 Euro, am 29.7.2005 in Höhe von 13.000 Euro, am 3.8.2005 in Höhe von 4.000 Euro, am 2.8.2005 in Höhe von 1.800 Euro, am 23.9.2005 in Höhe von 19.000 Euro, am 3.10.2005 in Höhe von 3.000 Euro und am 11.10.2005 in Höhe von 2.500 Euro, am 21.10.2005 aber erfolgt eine Abhebung in Höhe von 50.000 Euro. Das heißt, der Abhebung in Höhe von 50.000 Euro stehen innerhalb weniger Monate davor getätigte Eingänge in beinahe derselben Höhe gegenüber.

Bei den Sparbüchern aus den 1990er Jahren widerspricht sich der Bf. zudem selbst. Denn wenn die privat aufbewahrten Mittel aus den aus den Ende der 1990er und Anfang der 2000er Jahren aufgelösten Finanzanlagen stammten, wie er mehrfach ausgesagt hat, können sie nicht gleichzeitig aus vor deren Auflösung behobenen Geldern von Sparbüchern herrühren. Dazu kommt noch die Währungsumstellung vom Österreichischen Schilling auf den Euro im Jahr 2002. Der Bf. hätte in diesen Fällen die in einem Safe und zuhause in Österreichischen Schillingen aufbewahrten Beträge zuerst in Euro umtauschen müssen, um sie dann in Eurobeträgen bar einzahlen zu können. Belege, die derartige Umbuchungen belegen würden, liegen ebenfalls nicht vor.

9. Auffallend ist zudem die Höhe der auf die Sparbücher getätigten Einzahlungen. So wurden etwa auf das Sparbuch bei der ****Bank4**** im Jahr 1991 ca. 33.066 Euro (ATS 455.000) einbezahlt und gingen auf das Sparbuch bei der ****Bank3**** im Jahr 1992 ca. 10.174 Euro (ATS 140.000), im Jahr 1993 ca. 29.069 Euro (ATS 400.000) und im Jahr 1994 ca. 51.600 Euro (ATS 710.000) ein. In diesen Jahren hat der Bf. steuerpflichtige Einkünfte zwischen 30.000 Euro und 35.000 Euro bezogen (im Jahr 1994 waren es laut Einkommensteuerbescheid 1994 exakt 33.648,98 Euro bzw. ATS 461.220). Aus den laufenden, offen gelegten Einkünften des Bf. bei der ****X**** GmbH können diese Einzahlungen auf die Sparkonten nicht stammen. Aber auch die behauptete Auflösung der Finanzanlagen kommt als Erklärung nicht in Betracht, nicht nur, weil es für diese Auflösung keinerlei Nachweise gibt, sondern auch deshalb, weil nach den eigenen Erklärungen des Bf. die Auflösung erst Ende der 1990er und Anfang der 2000er erfolgt ist. Zudem sind auch keine Abhebungen in derselben Höhe von anderen Konten erkennbar, sodass auf eine bloße Umbuchung geschlossen werden könnte.

Der mit der Vorlage der Sparbücher intendierten Erklärung, die strittigen Bankeingänge stammten aus den abgehobenen 1.290.707 Euro, kann daher nicht gefolgt werden.

10. Was die angeblichen Casinogewinne angeht, hat der Bf. lediglich Unterlagen der Casinos Austria über Casinobesuche in den Jahren 2013 bis 2017 vorgelegt, die insgesamt 10 Besuche mit einem eingesetzten Spielkapital in Höhe von 3.300 Euro, Einzelgewinnen von maximal 600 Euro und einen saldierten Spielverlust in Höhe von 600 Euro ausweisen. Ein Nachweis der Mittelherkunft der in Rede stehenden Einzahlungen wird mit diesen Unterlagen nicht erbracht.

11. Zu den beantragten Zeugen ist zu sagen: Von diesen Zeugen liegen zum Teil mehrfache Aussagen vor. Von den Zeugen ****Z2****, ****Z1**** und ****Z3**** wurden von der rechtlichen Vertretung des Bf. schriftliche Stellungnahmen eingeholt und dem Finanzamt vorgelegt.

****Z1****, bis 2009 in der Kundenbetreuung der ****Bank1**** tätig, sollte zum Beweis dafür vernommen werden, dass der Bf. durch Anlagegeschäfte Erträge erzielt habe und vor dem Prüfungszeitraum über Barmittel verfügt habe. Dazu befragt, teilte er mit Schreiben vom 8.3.2021 mit, dass der Bf. zwar von Mitte der achtziger Jahre bis 2009 Veranlagungen in Wertpapiere und Gold getätigt habe, an die Höhe der einzelnen getätigten Veranlagungen und an das Anlagevolumen sich aber nicht mehr erinnern zu können. Auch konnte er nicht angeben, ob der Bf. zu Hause oder in einem Bankschließfach über aufbewahrte Barmittel verfügt habe oder nicht.

****Z3****, vormals Kassier bei der ****Bank1****, sollte zum Beweis dafür aussagen, dass der Bf. Barbeträge in einem Banksafe bei der ****Bank1**** aufbewahrt habe. Dazu befragt teilte er mit Schreiben vom 25.3.2021 mit, der Bf. habe öfters Einzahlungen auf sein Konto getätigt, über die Herkunft der Gelder sei ihm aber nichts bekannt. Ihm sei auch bekannt, dass der Bf. über einen Safe mit Bargeld verfügt habe, über die Summe könne er aber keine Angaben machen, weil die Kunden immer alleine die Safes öffneten.

****Z2****, Filialdirektor Privatkunden bei der ****Bank1****, sollte einvernommen werden zum Beweis dafür, dass der Bf. über erhebliche finanzielle Mittel verfügt habe, die zum Teil bei der ****Bank1**** angelegt waren sowie dazu, dass Übertragungen vom Sparbuch auf die Konten als Bareinzahlungen bezeichnet wurden. Dazu befragt, teilte er mit Schreiben vom 5.3.2021 mit, der Bf. sei früher vom Mitarbeiter im Private-Banking, ****Z1****, betreut worden. In welcher Form und in welchem Umfang hier Anlagegeschäfte getätigt wurden, sei ihm nicht bekannt. Persönlich habe er mit dem Bf. erst vor ca. 10 Jahren in Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung der Eigentumswohnungen zu tun gehabt. Auch über die Barmittel des Bf. habe er keine Kenntnisse, er erinnere sich aber, dass der Bf. bei der Abwicklung der Finanzierungen davon erzählt habe, früher höhere Summen an Barmitteln zu Hause und auch im Safe verwahrt zu haben bzw. zu verwahren. Ihm sei ein Kontakt zwischen dem Bf. und der Compliance-Abteilung bekannt, Details darüber habe er aber nicht.

Mit Ermittlungsauftrag der Staatsanwaltschaft Feldkirch vom 3.1.2022 wurde dem Amt für Betrugsbekämpfung aufgetragen, eine Einvernahme der vom Bf. angebotenen Zeugen ****Z2****, ****Z3****, ****Z5**** und ****Z6**** zu den angegebenen Beweisthemen vorzunehmen. Über diese Einvernahmen liegen Niederschriften mit den Aussagen der Zeugen vor.

****Z6****, Disponent bei der ****T**** GmbH & CoKG, wurde zum Beweis dafür angeboten, dass der Bf. bereits in den 1980er und 1990er Jahren aufgrund seiner Bankgeschäfte und Bankeinlagen und seiner sparsamen Lebensweise sehr vermögend gewesen sei. Dazu sagte er zusammengefasst aus (Vernehmungsprotokoll vom 7.7.2023), der Bf. habe ihm in einem privaten Gespräch mitgeteilt, dass er in Wertpapiere und Aktien investiere, weil man mit Bausparverträgen nichts mehr verdiene. Nähere Details seien ihm aber nicht bekannt. Woher die Geldmittel stammten, wisse er nicht, nur soviel sei ihm bekannt, dass er bei der ****X**** GmbH sehr gut verdient habe und sehr sparsam sei.

****Z5****, Büroangestellte, wurde zum Beweis dafür angeboten, dass der Bf. bereits seit den 1980er Jahren über erhebliche Einlagen verfügt habe. Dazu sagte sie zusammengefasst aus (vgl. Vernehmungsprotokoll vom 14.7.2023), sie sei von 1988 bis 1998 Schaltermitarbeiterin bei der ****Bank5**** gewesen. Der Bf. habe bei dieser Bankfiliale nur ein Sparbuch gehabt, über dessen Stand und Bareinzahlungen sie nichts sagen könne. Sie wisse nur, dass er sehr sparsam gewesen sei, welche Finanzveranlagungen er gemacht habe, wisse sie aber nicht.

****Z4-Adr****, Leiter der Compliance Abteilung der ****Bank1****, sollte zum Beweis dazu aussagen, dass aus Sicht der Compliance Abteilung sämtliche Bareinzahlungen des Bf. unbedenklich waren. Bereits am 29.11.2019 ist er dazu vom Finanzamt Feldkirch als Finanzstrafbehörde befragt worden. Dabei sagte er zusammengefasst aus (Protokoll vom 29.11.2019), er sei nicht Kunden-Sachbearbeiter und könne daher keine detaillierten Auskünfte erteilen, die ganz spezifisch mündliche Details zwischen Sachbearbeiter und Kunden betreffen. Geldwäscheverdachtsmeldungen seien im Streitzeitraum keine erstattet worden.

Vom Amt für Betrugsbekämpfung einvernommen wurden auch ****Z2**** und ****Z3**** (Vernehmungsprotokolle vom 17.5.2023 und vom 26.6.2023), die im Wesentlichen ihre bereits schriftlich abgegebenen Aussagen wiederholten.

12. Keiner der einvernommenen Zeugen konnte somit konkrete Angaben über die Herkunft der in Rede stehenden Bankeingänge machen. Nur einer, ****Z2****, konnte sich an eine Aussage des Bf. erinnern, wonach dieser „früher“ Barmittel zuhause aufbewahrt habe, ohne aber nähere Angaben dazu machen zu können. Mit den Aussagen der Zeugen ist daher für die Beschwerde nichts gewonnen.

13. Die in Rede stehenden Vermögenszuwächse blieben somit auch nach den Erklärungsversuchen des Bf. weiterhin unaufgeklärt. Dass von den insgesamt von der Betriebsprüfung festgestellten Bankeingängen und Barzahlungen für 4.032.795,86 Euro die

Mittelherkunft geklärt werden konnte, bedeutet nicht, dass damit auch die Herkunft der Mittel für die übrigen 1.487.626,83 Euro aufgeklärt wäre, gilt doch für die Beurteilung von Vermögenszuwächsen als geklärt oder ungeklärt keinerlei Überwiegensprinzip.

Zurechnung der Vermögenszuwächse zu den Einkünften des Bf.

14. Wie bereits ausgeführt, ist dann, wenn ein Vermögenszuwachs festgestellt wird, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt. Eine Zurechnung eines solchen Vermögenszuwachses ist freilich nur zu vorhandenen Einkunftsarten und bei mehreren zu jener, die am wahrscheinlichsten ist, zulässig. Kommt in der Sache nur eine Einkunftsart für die Zurechnung in Frage, so ist diese heranzuziehen, sofern das Erzielen des Vermögenszuwachses in dieser einzig verbleibenden Einkunftsart nicht gänzlich ausgeschlossen war (vgl. VwGH 24.9.1996, 95/13/0214).

Im Beschwerdefall ist es dem Bf. nicht gelungen, die Herkunft der Mittel der in Frage stehenden Bankeingänge hinreichend aufzuklären. Insoweit war daher von einem ungeklärten Vermögenszuwachs auszugehen, der im Rahmen der Schätzung nach § 184 Abs. 1 und 2 BAO zur Zurechnung zu den Einkünften des Bf. berechnete.

15. Der Bf. hatte in den Jahren 2010 bis 2017 Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit den Einnahmen aus den Beteiligungen bei den *AI* (dazu weiter unten), aus nichtselbständiger Arbeit aus der Tätigkeit für die **X** GmbH sowie aus Vermietung und Verpachtung im Zusammenhang mit der Vermietung mehrerer Eigentumswohnungen. Von diesen Einkunftsarten scheiden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und aus Vermietung und Verpachtung für die Zurechnung aus. Den Einkünften aus Gewerbebetrieb liegen nur die Beteiligungen zu Grunde, Hinweise auf eine darüberhinausgehende gewerbliche Tätigkeit liegen nicht vor. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung resultieren aus den offengelegten Vermietungstätigkeiten, von weiteren, behördlich nicht bekannten Vermietungen ist nicht auszugehen.

16. Somit verbleiben lediglich die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für die Zurechnung des ungeklärten Vermögenszuwachses. Dass der Bf. bisher nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit hatte, die dem Lohnabzug unterlagen, hindert die Zurechnung zu diesen Einkünften nicht, denn zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählen nicht nur die im Dienstvertrag vereinbarten Entgelte, sondern auch alle anderen Vorteile, die sich der Arbeitnehmer durch seine Tätigkeit bei einem Arbeitgeber verschafft (vgl. VwGH 31.7.2013, 2009/13/0194). Dass sich ein Verkaufsleiter für Beton neben dem laufenden Gehalt weitere Vorteile aus seiner Tätigkeit verschaffen kann - ob mit oder ohne Wissen seines Arbeitgebers, kann dahingestellt bleiben - ist zumindest nicht gänzlich ausgeschlossen. Schon diese ganz allgemein bestehende Möglichkeit genügt für die Zurechnung des Vermögenszuwachses, ohne dass das Gericht weitere Ermittlungen in diese Richtung anstellen oder gar Nachweise für die

tatsächliche Verschaffung solch weiterer Vorteile erbringen muss (vgl. nochmals VwGH 26.5.1993, 90/13/0155 sowie VwGH 18.9.1991, 91/13/0012). Aus diesem Grunde gab es auch keine Veranlassung, die vom Bf. genannten Kunden der ****X**** GmbH als Zeugen einzuvernehmen.

17. In zeitlicher Hinsicht war die Schätzung unter der Annahme vorzunehmen, dass die Gelder für die Einzahlungen auf die Bankkonten unmittelbar davor als Einnahmen aus der Tätigkeit bei der ****X**** GmbH bezogen wurden und daher in derselben Besteuerungsperiode wie die Bankeingänge bereits im Sinne des § 19 EStG 1988 zugeflossen sind.

18. Dabei ist aber zu berücksichtigen, dass jedes Schätzungsergebnis, und damit auch jenes im Rahmen einer Vermögenszuwachsrechnung, auch mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen muss. Dabei ist abzuwägen, ob es überwiegend wahrscheinlich ist, dass ein unstrittig vorhandenes Vermögen erst aus der in Frage kommenden Tätigkeit des jeweiligen Besteuerungszeitraumes oder aus einem früheren Zeitraum stammt (vgl. VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212).

19. Aber auch unter diesem Gesichtspunkt erscheint die Annahme, dass der Bf. die festgestellten ungeklärten Vermögenszuwächse der einzelnen Jahre auch in diesen jeweiligen Besteuerungsperioden bezogen hat, gerechtfertigt. Wie oben aufgezeigt wurde, hat der Bf. schon in Vorperioden Einzahlungen auf Sparkonten getätigt, die sein verfügbares Jahreseinkommen aus demselben Zeitraum beträchtlich überstiegen haben, etwa im Jahr 1994 mit Einzahlungen in Höhe von ca. 51.600 Euro bzw. ca. ATS 710.000 bei einem steuerpflichtigen Einkommen in Höhe von 33.648,98 Euro bzw. ATS 461.220). Es ist daher die Annahme, dass der Bf. schon in den Vorperioden regelmäßig zusätzliche Einnahmen in teilweise beträchtlicher Höhe aus seiner Tätigkeit bei der ****X**** GmbH erzielt hat, nicht ausgeschlossen. Dann ist aber auch die Annahme, dass auch die in Rede stehenden unaufgeklärten Bankeingänge der einzelnen Jahre jeweils aus dieser Tätigkeit herkommen, nicht unwahrscheinlich oder gar unmöglich.

Für die Zurechnung zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit spricht zudem ganz allgemein, dass, wie schon die Betriebsprüfung im Prüfbericht zutreffend bemerkt hat, es kaum vorstellbar ist, dass der Bf. ein Vermögen bis 2008/2009 in Höhe von 3 Millionen Euro (gemäß seiner Aussage in der Schlussbesprechung) oder auch „nur“ den zwischen 2009 und 2017 tatsächlich einbezahlten und unaufgeklärt gebliebenen 1.487.626,83 Euro *und* dem Vermögen laut Vermögensübersicht der ****Bank1**** zum 31.12.2009 in Höhe von 1.448.981 Euro, insgesamt also zumindest ca. 2,94 Millionen Euro einzig durch, wenn auch noch so geschickte, Veranlagung von Teilen seines Lohnes und einer sparsamen Lebensweise erzielt haben kann, insbesondere wenn man berücksichtigt, dass der Bf. mit seinem Lohn auch für seine Ehefrau und seine drei Kinder aufkommen musste und in dieser Zeit ein Einfamilienhaus errichtet hat.

Die Zurechnung ist schließlich auch deshalb gerechtfertigt, weil die Erklärungen, die der Bf. zur Herkunft der Mittel für die in Rede stehenden Bankeingänge gegeben hat, nicht nur nicht belegt wurden, sondern auch unglaubwürdig sind. Wenn aber keine Herkunftsquellen aus der Vergangenheit in Frage kommen und in den Streitjahren nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vorliegen, bleibt für die Zurechnung der ungeklärten Vermögenszuwächse eben nur diese vorhandene Einkunftsquelle übrig.

Gegen diese Zurechnung spricht auch nicht die unterschiedliche Höhe der zugerechneten Beträge in den einzelnen Jahren. Einerseits kann es sein, dass der Bf. in den Jahren unterschiedliche Gelegenheiten zur zusätzlichen Einkommenserzielung hatte, andererseits ist die Abnahme der ungeklärten Vermögenszuwächse von 220.626,25 Euro im Jahr 2014 auf 46.500 Euro im Jahr 2015, 45.727,50 Euro im Jahr 2016 und 2.000 Euro im Jahr 2017 auch damit erklärbar, dass der Bf. seine Tätigkeit bei der ****X**** GmbH aufgrund gesundheitlicher Probleme 2016/2017 beendet und möglicherweise schon vorher reduziert hat.

20. Dass mit dieser Schätzung allenfalls eine Annäherung an den wirklichen Sachverhalt bzw. die wahren Besteuerungsgrundlagen erreicht werden konnte, ist selbstverständlich, liegt es doch in der Natur einer jeden Schätzung, dass sie mit einer gewissen Ungenauigkeit verbunden ist. Wer aber zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung des wahren Sachverhaltes nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. *Ritz*, BAO⁷, § 184 Rz 3 mit der dort zitierten hg. Rechtsprechung).

21. In dieser Hinsicht unterscheidet sich das Abgabenverfahren nach der BAO vom Strafverfahren nach der StPO. Im Abgabenverfahren ist lediglich zu klären, ob Einnahmen, die einem Abgabepflichtigen zugeflossen sind, steuerpflichtig sind oder nicht. Hier löst ein ungeklärter Vermögenszuwachs die Berechtigung zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen nach § 184 Abs. 2 BAO aus, und im Rahmen dieser Schätzung ist, wie oben dargestellt, die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften des Abgabepflichtigen stammt, ohne dass im Einzelnen nachgewiesen werden muss, aus welchen konkreten Geschäften der Vermögenszuwachs tatsächlich herrührt. Ob der Abgabepflichtige, dem ein ungeklärter Vermögenszuwachs zugerechnet wird, dabei auch Abgaben hinterzogen hat, ist hier nicht Gegenstand der Prüfung. Anders im Strafverfahren, wo genau diese Frage im Zentrum des gerichtlichen Verfahrens steht. Dementsprechend stellt die StPO auch höhere Anforderungen an die Ermittlungen der Staatsanwaltschaft und muss diese nachweisen, woher die als nicht aufgeklärt erkannten Mittel tatsächlich stammen. Gelingt dieser Nachweis nicht, ist das Ermittlungsverfahren gemäß § 190 Z 2 StPO einzustellen. Schon aus diesem Grund ist das Bundesfinanzgericht an den Einstellungsbeschluss der Staatsanwaltschaft Feldkirch vom 17.6.2024 nicht gebunden, ganz abgesehen davon, dass das Bundesfinanzgericht auch bei der Beurteilung der Vorfrage, ob Abgaben hinterzogen wurden, an Freisprüche und Einstellungen nicht gebunden ist (vgl. VwGH 17.12.2021, Ra 2019/13/0038; *Ritz*, BAO⁷, § 116 Rz 14).

Einkommensteuer 2010 bis 2017: Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus Beteiligungen

22. Die Festsetzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2010 bis 2017 erfolgte aufgrund der in den Feststellungsbescheiden 2010 bis 2017 gemäß § 188 BAO vom 10.12.2020 und vom 11.3.2021 betreffend die Alpinteressentschaft ****AI1**** sowie vom 10.5.2020 und vom 11.3.2021 betreffend die Alpinteressentschaft ****AI2**** festgestellten Beteiligungseinkünfte des Bf. an diesen Alpinteressentschaften.

23. Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) u.a. aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Meßbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig ist.

24. Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er gemäß § 295 Abs. 1 BAO ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben.

Gemäß § 188 BAO erlassene Bescheide sind Grundlagenbescheide für die Einkommensteuer der Beteiligten. Das bedeutet, dass die Abgabenbehörde bei Erlassen der abgeleiteten Einkommensteuerbescheide an die Feststellungen im Grundlagenbescheid (Feststellungsbescheid) gebunden ist. Werden Feststellungsbescheide wie im Beschwerdefall nachträglich geändert, sind die abgeleiteten Bescheide von Amts wegen abzuändern.

25. Das Finanzamt hat in Entsprechung der gesetzlichen Vorgaben die in den Feststellungsbescheiden getroffenen Feststellungen den Bf. betreffend auf die Einkommensteuerbescheide übertragen. Ob der Bf., wie er in der mündlichen Verhandlung ausgeführt hat, tatsächlich Gewinne aus Beteiligungen erhalten hat, ist für die gegenständliche Frage, ob die Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu Recht angesetzt wurden oder nicht, irrelevant. Denn zum einen sind Einwendungen, die sich gegen die Gewinnfeststellung richten, im Rahmen einer Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid vorzubringen und nicht gegen den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid. Und zum anderen ist unter „Einkünfte“ die positive oder negative Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben zu verstehen. Ergibt sich, wie im Beschwerdefall, eine negative Differenz, also ein Verlust, so ist dieser anzusetzen, was in der Folge zu einer Verminderung des steuerpflichtigen Einkommens führt.

Einkommensteuer 2010 bis 2017, Umsatzsteuer 2010 und 2014:

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - AfA;

Umsatzsteuerkorrektur

26. Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 sind Absetzungen für Abnutzung (AfA) und für Substanzverringerungen Werbungskosten. Bei für zu Wohnzwecken überlassenen Gebäuden beträgt die AfA 1,5 % der Bemessungsgrundlage.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und Leistungen, die im Inland an ihn ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Gemäß § 16 Abs. 1 UStG 1994 haben, wenn sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 geändert hat,

1. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und
2. der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Zeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

27. Im Beschwerdefall kam es im Zusammenhang mit Wohnungskäufen in den Jahren 2010 und 2014 zu kaufpreismindernden Rückzahlungen an den Bf. in der Höhe von jeweils brutto 30.000 Euro. Diese 30.000 Euro waren in den Anschaffungskosten der Wohnungen ****Straße**** 30 Top 1 und Top 2 enthalten und führten als Teil der Bemessungsgrundlagen für die AfA insoweit auch zu Abschreibungen. Da sich mit den Rückzahlungen auch die Anschaffungskosten für die Wohnungen entsprechend verminderten, kürzte der Prüfer folgerichtig die AfA-Bemessungsgrundlagen für die Wohnungen pauschal um 80% und nach Inkrafttreten der Gundanteilverordnung ab 2016 pauschal um 60% der Nettobeträge (jeweils 25.000 Euro). Überdies korrigierte er die Vorsteuern um jeweils 5.000 Euro. Eine Rechtswidrigkeit kann in diesem Vorgehen nicht erblickt werden.

Umsatzsteuer 2013 und 2015 bis 2017

Mit den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2013 sowie 2015 bis 2017 erfolgten lediglich endgültige Festsetzungen der zuvor vorläufig festgesetzten Umsatzsteuern

ohne inhaltliche Änderungen. Dass die endgültige Festsetzung rechtswidrig ergangen wäre, hat der Bf. nicht behauptet und kann das Bundesfinanzgericht eine solche Rechtswidrigkeit auch nicht erkennen.

Anspruchszinsen 2010 bis 2016

28. Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit den bisher festgesetzt gewesenen Abgaben ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für höchstens 48 Monate festzusetzen.

29. Ein Anspruchszinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Der Zinsenbescheid ist zwar mit Beschwerde anfechtbar, aufgrund der erwähnten Bindung aber nicht mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Eine sich im Grunde sich gegen den Einkommensteuerbescheid richtende Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid wäre als unbegründet abzuweisen (vgl. dazu *Ritz*, BAO⁷, § 205 32ff).

30. Erweist sich der Einkommensteuerbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er aus diesem Grund abgeändert oder aufgehoben, so wird dieser Änderung durch einen an die Abänderung oder Aufhebung angepassten neuen Zinsenbescheid entsprochen. Dem Abgabepflichtigen entsteht somit durch das Erfordernis, Einwendungen den Stammabgabenbescheid betreffend nur gegen diesen vorzubringen und nicht auch gegen den abgeleiteten Anspruchszinsenbescheid, kein Nachteil.

Die Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide wird allein damit begründet, dass die diesen zu Grunde liegenden Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2016 zu Unrecht ergangen seien. Wie soeben ausgeführt, kann mit einer solchen Begründung, die sich inhaltlich nur gegen die Stammabgabenbescheide richtet, keine Rechtswidrigkeit der Anspruchszinsenbescheide aufgezeigt werden. Die Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide war somit abzuweisen.

Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2017 und Umsatzsteuer 2010 und 2014

31. Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen wurde,
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkte anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

32. Das Finanzamt hat in den angefochtenen Bescheiden über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer- und Umsatzsteuer 2010 auf die Begründung in den jeweiligen Sachbescheiden und in den Bescheiden über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2017 und Umsatzsteuer 2014 auf die Begründung im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

33. Die Beschwerde bringt vor, die Wiederaufnahme der Verfahren sei zu Unrecht erfolgt, weil den Bf. keine Belegaufbewahrungsfrist getroffen und er auch nicht gewusst habe, dass Unterlagen zu Beweis Zwecken aufzubewahren seien. Dieses Vorbringen ist schon deshalb verfehlt, weil die Wiederaufnahme nicht etwa auf nicht vorhandene Belege und Unterlagen gestützt wurde, sondern auf erst im Zuge der Abgabenprüfung zum Vorschein gekommene Beweismittel und Tatsachen, und zwar:

- Die Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2017 auf die nach der Verfügung der Kontenöffnungen eingesehenen Konten und die dabei festgestellten Konteneingänge.
- Die Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2010 und 2014 ferner auf die Rückflüsse von jeweils 30.000 Euro auf das im Zuge der Abgabenprüfung eingesehene Gehaltskonto des Bf. bei der **Bank2**.

34. Die erwähnten Konten und Konteneingänge waren dem Finanzamt im Zeitpunkt des Erlassens der ersten Sachbescheide nicht bekannt, sie gelangten dem Finanzamt erst im Zuge der Abgabenprüfung zur Kenntnis. Damit lagen neu hervorgekommene Beweismittel und Tatsachen vor, die, wenn sie dem Finanzamt schon vor Erlassen der ersten Sachbescheide bekannt gewesen wären, zu anders lautenden Bescheiden geführt hätten. Dass die Auswirkungen der Wiederaufnahme dieser Verfahren nicht nur geringfügig waren, steht außer Frage. Aufgrund dieser erheblichen steuerlichen Auswirkungen war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit zum Durchbruch zu verschaffen und die Wiederaufnahme der Einkommen-

und Umsatzsteuerverfahren zu verfügen. Daher war auch die Beschwerde gegen Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren abzuweisen.

Eine Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2013 sowie 2015 bis 2017 ist tatsächlich nicht verfügt worden. Die Wiederaufnahme dieser Verfahren war allerdings auch nicht notwendig, weil für diese Jahre vorläufige Umsatzsteuerfestsetzungen erfolgt waren und die Umsatzsteuerbescheide für diese Jahre vom 21.5.2021 lediglich endgültige Festsetzungen ohne inhaltliche Änderungen enthielten.

Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2010 bis 2015, Umsatzsteuer 2010 und 2013 bis 2015: Verjährung

35. Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei den Verbrauchssteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, in allen übrigen Fällen fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen wurde, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist und gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO in den Fällen des § 200 mit Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt worden ist. § 208 Abs. 1 lit. d BAO betrifft das Recht, nach einer vorläufigen Abgabenfestsetzung eine endgültige Abgabenfestsetzung vorzunehmen.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabebehörde unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich um jeweils ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG; § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

Gemäß § 209 Abs. 3 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4).

Nach § 209 Abs. 4 BAO verjährt das Recht, eine gemäß § 200 Abs. 1 vorläufige Abgabenfestsetzung wegen der Beseitigung der Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

36. In der Beschwerde wird die Verjährung der angefochtenen Bescheide bis einschließlich 2015 damit begründet, dass keine Handlungen vorlägen, die die fünfjährige Verjährungsfrist verlängert hätten und auch von einer Abgabenhinterziehung mit der Folge einer zehnjährigen Verjährungsfrist nicht auszugehen sei.

37. Das Finanzamt hat in den Beschwerdeentscheidungen vom 8.9.2021 und vom 9.9.2021 die Verlängerungshandlungen im Einzelnen angeführt. Das Bundesfinanzgericht kann nicht erkennen, dass dem Finanzamt diesbezüglich ein Fehler unterlaufen wäre. Im Folgenden werden die gegenständlichen Verlängerungshandlungen noch einmal dargestellt:

Einkommensteuer, Anspruchszinsen und Umsatzsteuer 2010

38. Die fünfjährige Verjährungsfrist begann im Falle der Einkommen- und Umsatzsteuer 2010 mit Ablauf des Jahres 2010, also am 1.1.2011, und endete am 31.12.2015. Innerhalb dieser Frist, konkret am 14.3.2012, wurden Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2010 mit vorläufigen Festsetzungen erlassen. Am 2.6.2016 ergingen endgültige Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2010. Die Ungewissheit, derentwegen die vorläufigen Bescheide ergangen waren, wurde durch die am 29.4.2016 vorgelegten Steuererklärungen für das Jahr 2014, die für die erwähnten Vermietungen Überschüsse aufwiesen und die Liebhabereivermutung widerlegten, beseitigt. Die Ungewissheit wurde somit objektiv im Jahr 2014 beseitigt mit der Folge, dass die fünfjährige Verjährungsfrist erst mit Ablauf dieses Jahres, also am 1.1.2015, zu laufen begann. Durch die endgültigen Bescheide vom 29.4.2016 wurde diese Verjährungsfrist um ein Jahr verlängert und endete erst am 31.12.2020. Die angefochtenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2010 vom 14.12.2020 ergingen daher noch innerhalb der Verjährungsfrist. Dasselbe gilt für den Anspruchszinsenbescheid 2010.

Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2011

39. Ähnliches gilt für die Einkommensteuer 2011. Die fünfjährige Verjährungsfrist für die Festsetzung dieser Abgaben begann am 1.1.2012 und endete 31.12.2016. Mit Bescheid vom 18.4.2013 erfolgte die Festsetzung der Einkommensteuer 2011, aus demselben Grund wie der Einkommensteuerbescheid 2010 vorläufig. Wie für die Einkommensteuer 2010 wurde auch für die Einkommensteuer 2011 die Ungewissheit 2014 beseitigt, sodass die Verjährung des Rechts, endgültige Bescheide zu erlassen, erst mit Ablauf 2014, also am 1.1.2015 begann und damit am 31.12.2020 endete. Die in diesem Jahr durchgeführte Schlussbesprechung am 9.12.2020 verlängerte die Frist bis 31.12.2021. Damit ergingen auch der Einkommensteuerbescheid und damit auch der Anspruchszinsenbescheid vom 11.5.2021 noch innerhalb der Verjährungsfrist.

Auch ohne Anwendung des § 208 Abs. 1 lit d BAO wären die angefochtenen Bescheide 2011 rechtzeitig ergangen, denn der am 2.6.2016 erlassene endgültige Einkommensteuerbescheid und weitere, im jeweiligen Verlängerungsjahr gesetzte abgabenbehördliche Maßnahmen, haben die Verjährungsfrist bis 31.12.2021 verlängert, und zwar: Der endgültige

Einkommensteuerbescheid vom 2.6.2016 bis 31.12.2017; der Vorhalt vom 5.12.2017 bis 31.12.2018; der Prüfungsauftrag vom 4.12.2018 bis 31.12.2019; die Einvernahme des Bf. durch das Finanzamt am 6.2.2019 bis 31.12.2020; die Schlussbesprechung am 9.12.2020 bis 31.12.2021.

Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2012

40. Der vorläufige Einkommensteuerbescheid 2012 vom 7.5.2014 erging innerhalb der Verjährungsfrist und verlängerte diese um ein Jahr bis 31.12.2018. Auch in diesem Fall wurde die Ungewissheit 2014 beseitigt, sodass die Verjährung des Rechts, endgültige Bescheide zu erlassen, erst mit Ablauf 2014, also am 1.1.2015 begann und am 31.12.2020 endete. Die in diesem Jahr durchgeführte Schlussbesprechung am 9.12.2020 verlängerte die Frist bis 31.12.2021. Damit ergingen auch der Einkommensteuerbescheid 2012 und der Anspruchszinsenbescheid 2012 vom 11.5.2021 noch innerhalb der Verjährungsfrist.

Einkommensteuer, Anspruchszinsen sowie Umsatzsteuer 2013 bis 2015

41. Die allgemeine Verjährungsfrist des Rechtes auf Festsetzung von Einkommensteuer, Umsatzsteuer und Anspruchszinsen 2013 bis 2015 begann mit Ablauf des entsprechenden Jahres und endete jeweils nach fünf Jahren am 31.12.2018 (2013), am 31.12.2019 (2014) und am 31.12.2020 (2015). Da die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2015 vom 4.5.2015 (2013), vom 2.6.2016 (2014) und vom 24.1.2017 (2015) vorläufig gemäß § 200 BAO ergingen, wurde in all diesen Fällen die Verjährung bis zum Erlassen der endgültigen Bescheide am 11.5.2021 unterbrochen. Die Frage der Verjährung erübrigt sich damit.

42. Selbst dann, wenn man annehmen wollte, dass für die Vorläufigkeit der erwähnten Bescheide kein Grund bestanden hat und diese somit nicht ergehen hätten dürfen - wovon allerdings nicht auszugehen ist – und die Verjährung daher schon gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, begonnen hätte, wäre in keinem Fall eine Verjährung eingetreten. Die vorläufigen Bescheide hätten in jedem Fall die Verjährungsfrist um jeweils ein Jahr verlängert. Im (frühesten) Falle der Einkommen- und Umsatzsteuer 2013 hätte die fünfjährige Verjährungsfrist dann mit Ablauf des 31.12.2019 geendet. Wie bereits ausgeführt, wurden in den Jahren 2019 und 2020 aber zahlreiche Verlängerungshandlungen im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO gesetzt wie etwa die Einvernahme des Bf. durch das Finanzamt am 6.2.2019 oder die Schlussbesprechung am 9.12.2020 - Handlungen, die sich allesamt auf die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2013 bis 2015 und den Umsatzsteuerbescheid 2014 bezogen - sodass sich in allen Fällen die Fristen bis zum Jahr des Erlassens der angefochtenen endgültigen Bescheide verlängert haben.

43. Somit sind die angefochtenen Bescheide der Jahre 2010 bis 2015 schon aufgrund der vorläufigen Festsetzungen und der zahlreichen Verlängerungshandlungen noch innerhalb der Verjährungsfristen ergangen. Auf die Frage, ob im Beschwerdefall auch die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben gemäß § 207 Abs. 2 BAO zur Anwendung gelangte, war daher nicht mehr einzugehen.

Einkommensteuervorauszahlung 2021

44. Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach einem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Vorauszahlungen zu entrichten. Vorauszahlungen sind auf volle Euro abzurunden. Für Lohnsteuerpflichtige sind Vorauszahlungen nur in den Fällen des § 41 Abs. 1 Z 1 und 2 festzusetzen.

Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet:

- Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der Beträge gemäß § 46 Abs. 1 Z 2 und Z 3
- Der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr wirkt, um 4%, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5% für jedes weitere Jahr erhöht.

45. Mit dem Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2021 wurde die Vorauszahlungen an Einkommensteuer 2021 mit 26.534 Euro festgesetzt. Grundlage für den Vorauszahlungsbetrag war die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung letzte Einkommensteuerveranlagung 2019, mit der die Einkommensteuer mit 24.344 Euro festgesetzt worden war. Da die Vorauszahlung 2021 für gegenüber 2019 zwei Jahre später wirken sollte, war dieser Betrag gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 um 9% auf 26.534 Euro zu erhöhen. Die gegen den Vorauszahlungsbescheid erhobenen Einwendungen, wonach das Finanzamt der Vorauszahlung zu Unrecht das Einkommen 2017 unter Berücksichtigung eines erheblichen Erhöhungsfaktors zugrunde gelegt hat, sind nicht nachvollziehbar.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

46. Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

47. Die Frage, ob und inwieweit ungeklärte Vermögenszuwächse den Einkünften des Bf. zugerechnet werden konnten, war in freier Beweiswürdigung auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu beurteilen. Derartige nur für

den Einzelfall bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen sind einer (ordentlichen) Revision grundsätzlich nicht zugänglich.

Die übrigen Beschwerdepunkte wurden auf einer klaren und eindeutigen gesetzlichen Grundlage entschieden. Auch diesbezüglich liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor und ist eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Feldkirch, am 27. Jänner 2025